

# 历史上的原额化管理

## ——以明万历前期营业税额为例

林 枫

(厦门大学历史系 361005)

**内容提要:**通过对明万历前期营业税定额与各省区商业水平的考察,可以得出结论:商业水平与营业税额之间存在着一定的正相关关系,但相关性不高。再将北宋商税与万历前期营业税额进行相关分析,却不难发现二者之间的高度相关,这就足以证明明代营业税额是在宋代商税的基础上,经过某种订正所致。

**关键词:**原额化 万历前期 营业税额

在何炳棣的《1368—1953 中国人口研究》、黄仁宇的《十六世纪明代中国之财政与税收》中,均对中国历史上的原额化管理手段提出质疑,人口、赋税等实际统计数据似乎都存在着机械的照搬现象。本文拟从明代万历前期的营业税额出发,通过实证分析,对原额化管理手段再添注脚。

—

各地方志的零散记录而外,《万历会计录》卷 43《杂课》、万历《明会典》卷 35《商税》两大序列相对集中地保存了万历前期的营业税资料。尽管该两大序列存在着内容混乱、数据缺失严重等明显问题,但与其他资料相比,这部分数据仍有相当的可信度,至少保留了一部分可用的营业税资料。

首先,两大序列内容混乱,从另外一个角度也可以理解为内容庞杂,包容着比较丰富的资料。纵观《明会典》卷首目录,并无市肆门摊钞、塌房税的相关卷目,能够与营业税扯上的独有“商税”一卷,虽然此卷偶尔也用“税课钞”、“税银”、“税课钞折银”、“商税银”、“税课钞银”等,但使用最多的字眼则是“税课等钞”,可见卷中所列在大多情况下已经超出了商税的范围,市肆门摊钞、塌房税均可能纳入其中。《万历会计录·杂课》或明确列出“商税门摊鱼课酒醋等”,或仅仅称“商税等”,其中涵盖的不止是商税一项,还包括了市肆门摊钞、塌房税等其他营业税种。这些都说明了,无论是《万历会计录》还是《明会典》,其编纂者都根据一定标准将自认为重要的营业税资料囊括于中。

其次,《万历会计录》商税鱼课富户历日民壮弓兵并屯折改折月粮等项银”一款仅列出 3 省 4 府的京运商税银,而同书《杂课》却列出了除广东以外各省的“商税”数据,尽管这些数据存在着不少问题。再就明确列出京运商税银的 3 省 4 府进行认真比照(见表 1),更可以发现该两大序列的相对完整。3 省 4 府分成两种类型:第一种是山东、江西以及南直隶的安庆府、太平府,由于所征商税全行解部,因此《会计录》中的京运商税银、商税银数据完全一致。《会计录》、《明会典》江西商税银大致相当,差额仅 7%;《会计录》山东商税 6 425 两,而《明会典》所载因为涉及到其他项目,故而高出了 2 000 余两,为 8 861.3 两。第二种是湖广与北直隶永平、河间两府,由于所征商税仅部分解部,因此《会计录》京运商税银皆小于同书所载之商税银,如湖广,商税银 15 617.8 两,解部 1 500 两,存留 14 117.8 两,又如河间府,商税银 2 820.2 两,起运 1 219.7 两,存留本府 1 056.5 两,运往天津三卫 544 两。

再次,全国 13 省南北直隶 26 府州共 39 个地区,一半以上地区的营业税资料在两大序列中存在着一致性,也就意味着这些数据具有一定的参考价值。一致性表现为三种形式:河南、四川、贵州 3 省以及南北直隶广平、顺德、真定、安庆、宁国、池州、松江、凤阳 8 府额征钞完全相同;南直隶淮安府、和州额征钞基本无异,仅有三五贯之差,陕西、南直隶徽州府的额征钞差额也在 5% 以内;云南及南北直

隶 6 府的《万历会计录》杂课额, 与其《明会典》商税、鱼课、茶课合计数基本相同, 即便差额最大的苏州府, 18 970 贯亦仅占 716 167 贯的 2. 65% (表 2)。

表 1 部分地区营业税数据比照 单位: 两

	《万历会计录》 所载京运商税银	《万历会计录》 各省杂课统计	《明会典》 各省商税统计
(北直隶) 永平府	120	商税 740	
(北直隶) 河间府	1 274 <sup>a</sup>	商税 2 820. 2	
山 东	6 425	商税 6 425	税课钞折银 8 861. 3
(南直隶) 安庆府	331. 4 <sup>b</sup>	商税 331. 4	
(南直隶) 太平府	285	门摊商税钞 285	
江 西	3 550. 2 <sup>b</sup>	商税 3 550. 2	商税银 3 295. 7
湖 广	1 500	商税 15 617. 8	

注: a. 《万历会计录》卷 1《旧额见额岁入岁出总数》作此数; 卷 43《杂课》作 1 219. 7 两。

表 2 部分地区《万历会计录》与《明会典》资料对照 单位: 贯

	《会计录》 杂课额①	《明会典》 课钞额②	《明会典》 鱼课额③	《明会典》 茶课额④	①- (②+ ③+ ④)
(北直隶) 大名府	商税等 115 548	税课钞 107 838	7 710		0
(北直隶) 永平府	商税等 50 688	税课钞 40 855	10 073		- 240
(南直隶) 苏州府	商税等项本折色 716 167	税课等钞 692 108	2 174	2 915	18 970
(南直隶) 常州府	商税门摊鱼课酒醋等 283 952	税课等钞 242 866	34 981		6 105
(南直隶) 镇江府	商税等 337 622	税课等钞 330 856	5 164		1 602
(南直隶) 扬州府	商税鱼课等 988 784	税课钞 867 276	121 501		7
云 南(两)	15 685. 1a	14 341. 3a	1 353. 8		- 10

注: a. 已经把海贝巴折算成银两。

资料来源:《万历会计录》卷 43《杂课》;《明会典》卷 35《商税》、卷 36《鱼课》、卷 37《茶课》。

基于上述认识, 可以根据一定原则对两大序列的资料进行适当修正, ① 使其在最大程度上贴近万历前期的营业税额。

表 3 万历前期各省营业税统计② 单位: 两

省区	营业税	省区	营业税	省区	营业税	省区	营业税
北直隶	11 731. 5	湖广	15 617. 8	陕西	11 200 0	四川	4 347. 9
山东	8 861. 3	福建	1 300. 0	南直隶	33 995 7	云南	14 331. 3
山西	2 014. 0	广东	4 347. 9	浙江	22 824 5	贵州	411. 6
河南	15 350. 0	广西	4 347. 9	江西	3 550 2	合计	154 231. 6

① 修正原则见《明万历商业税收研究》(待刊稿)。

② 拙文:《试析明万历前期的营业税》(《厦门大学学报》(哲社版)2000 年第 3 期)中已有一修正表, 本表根据新的资料略有调整, 但幅度不大, 不影响本文主题。

二

数值修正尽管存在着不尽人意之处,但至少揭示了一个毋庸置疑的事实:万历前期的营业税额颇为低微。营业税针对区域商品购销活动课征,与区域商业关系最为密切,因此,具体考察各省区商业水平,将有助于判别其营业税定额的合理性。

从商业定义出发,商业水平实际上就是市场上商品购销的数量与金额所能达到的层次。对某一省区而言,工农业生产状况决定了当地产品的自给程度,例如,经济作物种植与相应之加工手工业都很发达或不发达,原料自给程度就很高,若二者之间悬殊大,则容易发生原料的输出输入;外地商品输入多少,关键在于本地购买力高低,购买力源自本地输出商品所得及其他来源(如商人、手工业者的收入等等);交通条件是购销活动最重要的相关因素,交通不便之处,购销因成本加大而难以实现。此外,城镇、专业化生产区域、军队驻地等,集中了庞大的消费群体,有着大量的生活资料需求;专业化生产区域(包括以手工业生产为主的工商业城镇)往往在区内、区外进行大规模的原料、产品交换;对外贸易(包括海上贸易、边境互市)发达地区,大批商品进口而后分销,或集中而后出口。这些因素结合在一起,基本上可以反映出区域商业水平。<sup>①</sup>

假定生产状况、输入、输出、购买力、交通、群体消费 6 个因素对区域商业水平的影响是等权的,根据数字标度 1—9 对该 6 个因素分别具有的涵义:

	生产状况	输入	输出	购买力	交通	群体消费
9	生产量大	需要大量输入	可以大量输出	购买力强,不成为影响购买实现的因素	对商品交换不构成影响因素	生活消费量大,生产性资料 and 商品交换量大
8	介于 7 和 9 之间					
7	生产量比较大	需要比较大的输入量	可以提供比较大的输出	购买力比较强,基本上能够根据需要实现购买	对商品交换影响比较小	生活消费量比较大,生产性资料 and 商品交换量比较大
6	介于 5 和 7 之间					
5	生产量一般	需求量一般	可能提供的输出量一般	购买力一般,一半以上的购买需要能够得到满足	对商品交换有明显影响	生活消费量一般,生产性资料 and 商品交换量一般
4	介于 3 和 5 之间					
3	生产量比较小	自给性比较强,需求比较小	自给性比较强,输出比较小	购买力比较弱,大多数情况下不能根据意愿实现购买	对商品交换影响比较大	生活消费量比较小,生产性资料 and 商品交换量比较小
2	介于 1 和 3 之间					
1	生产量小	自给性强,需求很小	自给性强,输出很小	购买力很弱,很难实现购买	对商品交换影响很大	生活消费量小,生产性资料 and 商品交换量小

可以将各省区商业水平直观地表现为表 4。

① 参见拙作《明代中后期商业发展水平的再认识》,载《中国社会经济史研究》2003 年第 4 期。

© 1994-2010 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. <http://www.cnki.net>

表 4 万历前期各省区商业水平

省 区	生产状况	输入	输出	购买力	交通	群体消费	总分值
北直隶	3	2	1	7	7	8	28
山 东	6	3	4	7	7	4	31
山 西	3	5	2	6	6	5	27
河 南	4	3	3	2	6	2	20
陕 西	3	3	2	4	6	6	24
南直隶	7	3	4	9	9	9	41
浙 江	7	2	6	9	8	9	41
江 西	6	3	3	9	7	5	33
湖 广	5	2	4	4	7	1	23
福 建	6	4	3	8	5	8	34
广 东	6	4	3	8	7	9	37
广 西	3	4	2	4	7	1	21
四 川	6	1	2	4	2	1	16
云 南	2	6	3	2	4	3	20
贵 州	2	6	3	2	3	1	17

说明: a. 生产状况。参照吴承明先生的市场分析,以粮食、棉花、棉布、生丝、丝织品 5 大项为主,适当考虑达到一定规模的其他生产部门,依据生产产品数量进行分析。

b. 输入。生产资料、生活资料分别考量,不考虑实际能够输入的数量,只考虑客观上需要输入的数量。因为最后一栏另有群体消费,此处将其对应的输入需求排除在外。

c. 输出。生产资料、生活资料分别考量,不考虑实际能够输出的数量,只考虑客观上可能输出的数量。

d. 购买力。各种因素综合考量,主要考虑购买力与需要输入的商品之间存在何等关系,与群体消费相关的购买力不计在内。

e. 交通。主要考虑交通条件对购销活动的影响程度。

f. 群体消费。包括两个方面:专业化生产区域、边镇、大城市产生的群体性生活消费,专业化生产区域、对外贸易引发的生产性资料 and 商品交换。

g. 分值计算,已经充分考虑到六个因素之间事实上存在的交叉关系,即便偶有疏忽,也不至于影响大致情形或总体趋势。

h. 毋庸讳言,这个环节总有主观判断成分过多的嫌疑,但主观判断首先建立在客观描述和细致研究的基础之上。

三

图 1 显示了万历前期各省营业税额与商业水平,通过对此线状图的观察,可以得出 3 个基本结论:

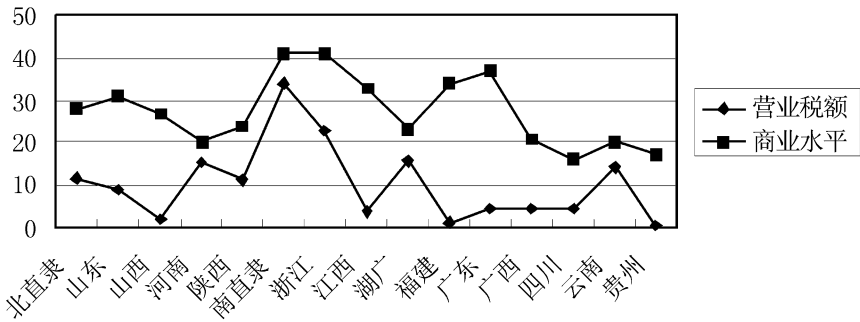


图 1 万历初年各省营业税额与商业水平

结论一,不同省区的商业水平、营业税额之间存在着显著差异。进一步计算得出:不同省区商业水平的标准差为 8.32, 营业税额的标准差为9.229; 商业水平和营业税额的均值分别为 27 和10.281。据此可知,商业水平的差异较小, 营业税额的差异较大。需要特别指出的是,因为分析区域商业水平时仅将数字区间设定为 1—9,从而人为缩小了区域商业水平之间本应有的差距,但这种假定不会完全改变营业税额相对于商业水平差异更大的事实。

从高到低	营业税额	商业水平
第一分段	南直隶	南直隶、浙江
第二分段	浙江	山东、江西、福建、广东
第三分段	北直隶、河南、陕西、湖广、云南	北直隶、山西、陕西、湖广、广西
第四分段	山东、山西、江西、福建、广东、广西、四川、贵州	河南、四川、云南、贵州

结论二,万历前期各省商业水平与营业税额的相关系数为 0.215, 双侧显著性水平为 0.441, 意味着二者之间并不存在显著的正相关性, 南直隶、北直隶、河南、云南等省区均可证明。

结论三,在万历前期各省商业水平与营业税额之间存在着一定正相关关系的前提下,出现了若干异常值,福建、广东最为显著。

将生产状况、输入、输出、购买力、交通、群体消费、营业税额分别作为列 1—7, 形成相关系数矩阵。该矩阵反映出: 营业税额与交通的相关性最高, 在双侧 0.05 的水平上显著相关; 与输入的相关性次高, 但呈负相关关系, 意味着对部分省区而言, 需要输入的商品越多, 其营业税额越低; 再次是与输出的相关性, 双侧显著性水平为 0.098; 与生产状况、购买力、群体消费各项的相关性都很低。

Correlations

		生产状况	输入	输出	购买力	交通	群体消费	营业税额
生产状况	Correlation Coefficient	1.000	- 0.523*	0.573*	0.788**	0.549*	0.517*	0.290
	Sig. (2-tailed)	-	0.045	0.026	0.000	0.034	0.049	0.295
	N	15	15	15	15	15	15	15
输入	Correlation Coefficient	- 0.523*	1.000	- 0.102	- 0.288	- 0.352	- 0.075	- 0.515*
	Sig. (2-tailed)	0.045	-	0.718	0.299	0.199	0.790	0.049
	N	15	15	15	15	15	15	15
输出	Correlation Coefficient	0.573*	- 0.102	1.000	0.334	0.453	0.201	0.443
	Sig. (2-tailed)	0.026	0.718	-	0.224	0.090	0.472	0.098
	N	15	15	15	15	15	15	15
购买力	Correlation Coefficient	0.788**	- 0.288	0.334	1.000	0.691**	0.780**	0.088
	Sig. (2-tailed)	0.000	0.299	0.224	-	0.004	0.001	0.756
	N	15	15	15	15	15	15	15
交通	Correlation Coefficient	0.549*	- 0.352	0.453	0.691**	1.000	0.532*	0.548*
	Sig. (2-tailed)	0.034	0.199	0.090	0.004	-	0.041	0.034
	N	15	15	15	15	15	15	15
群体消费	Correlation Coefficient	0.517*	- 0.075	0.201	0.780**	0.532*	1.000	0.235
	Sig. (2-tailed)	0.049	0.790	0.472	0.001	0.041	-	0.400
	N	15	15	15	15	15	15	15
营业税额	Correlation Coefficient	0.290	- 0.515*	0.443	0.088	0.548*	0.235	1.000
	Sig. (2-tailed)	0.295	0.049	0.098	0.756	0.034	0.400	-
	N	15	15	15	15	15	15	15

\* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

综上所述, 万历前期, 各省商业水平与营业税额之间存在着一定的正相关关系, 但相关性不高。各省在不同程度上存在着商业水平与营业税额的脱节, 营业税额无法反映商业水平的时代发展与地区差异。这种状况有悖于税收的公平原则, 深刻影响了营业税的实际征收。

各省商业水平与营业税额之间的脱节, 归咎于确定营业税额的标准。从理论上说, 营业税应该依照实际商品流通额征收, 但在当时的技术、人力条件下, 真正要付诸实践, 困难重重, 即便到了现在, 相当部分的商业税仍然采取定额征收的办法。定额税可以节约征税成本, 最为简便易行, 但其定额要与商业水平大致相当。显而易见, 在万历前期营业税额的确定过程中, 商业水平所起的作用相当有限。

有意思的是, 若将北宋商税与万历前期的营业税额进行分析, 却不难发现二者之间的高度相关。宋代商税与明代狭义商业税的课征范围大体一致, 禁榷收入、市舶收入排除在外。下表是北宋熙宁十年商税统计。

表 5 北宋熙宁十年商税统计

北宋行政区	商税统计( 贯)	相当于明代行政区划的
开封府	555 180	河南开封府
京东	787 198	山东( 不含辽东半岛)
京西	431 272	河南( 开封府以外) 以湖广北部、陕西南部
河北	854 785	北直隶( 长城以内)
陕西	742 021	陕西
河东	262 933	山西
淮南	781 276	南直隶庐州、安庆、凤阳等府及河南东部
两浙	867 714	浙江及苏州府
江东	361 811	南直隶应天、徽州二府及江西广信府
江西	248 520	江西
湖北	188 313	湖广
湖南	178 298	
福建	264 897	福建
广东	249 803	广东( 与广西互有交错)
广西	139 846	广西
成都路	362 907	四川
梓州路	174 177	
利州路	181 696	
夔州路	115 488	
合计	7 748 135	

资料来源: 程民生:《宋代地域经济》, 河南大学出版社 1992 年版, 第 224 页。

将其与万历初年营业税额进行相关分析, 二者的相关系数达到了 0. 7465, 表现出显著的正相关性, 这就足以证明明代营业税额是在宋代商税的基础上, 经过某种订正所致。